GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG

# COUR ADMINISTRATIVE

Numéro du rôle : **33790C**
Inscrit le 20 décembre 2013

---------------------------------------------------------------------------------------------------

## Audience publique du 24 avril 2014

**Appel formé par**
**Madame ... ..., …,**
**contre un jugement du tribunal administratif**
**du 13 novembre 2013 (n° 31417 du rôle)**
**en matière d'impôt sur le revenu**

---------------------------------------------------------------------------------------------------

Vu l'acte d'appel, inscrit sous le numéro 33790C du rôle et déposé au greffe de la Cour administrative le 20 décembre 2013 par Maître François REINARD, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Madame ... ..., veuve ... ..., rentière, demeurant à L-…, dirigé contre un jugement rendu par le tribunal administratif en date du 13 novembre 2013 par lequel ledit tribunal l'a déboutée de son recours tendant à la réformation, sinon à l'annulation du bulletin de l'impôt sur le revenu de l'exercice 2003, émis le 9 janvier 2008 par le bureau d'imposition ... , section des personnes physiques, de l'administration des Contributions directes ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe de la Cour administrative le 20 janvier 2014 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe de la Cour administrative le 20 février 2014 au nom de l'appelante ;

Vu les pièces versées en cause et notamment le jugement entrepris ;

Le conseiller rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Robert LOOS, en remplacement de Maître François REINARD, et Madame le délégué du gouvernement Monique ADAMS en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 27 mars 2014.

---------------------------------------------------------------------------------------------------

Par courrier daté du 14 février 2007, le préposé du bureau d'imposition ... , section des personnes physiques, de l'administration des Contributions directes, ci-après *« le bureau*

*d'imposition* », informa Monsieur et Madame ... ...-..., en application du paragraphe 205 (3) de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », qu'il avait constaté lors de l'examen de leurs déclarations fiscales des années 2002 et 2003 des accroissements de quelque … € en 2002, respectivement ….- € en 2003, accroissements ne résultant apparemment ni de prélèvements de leur entreprise, ni de leurs autres revenus des années 2002 et 2003, de sorte qu'il leur demanda de lui indiquer la provenance de ces fonds supplémentaires apportés à leurs comptes bancaires.

Par téléfax du 26 février 2007, la société … S.A., ci-après *« ...la société ... »*, agissant pour compte des époux ... -..., informa le bureau d'imposition qu'il s'agirait de pensions concernant l'année 2000 à raison de … €, l'année 2001 à raison de … €, l'année 2002 à raison de … € et l'année 2003 à raison de … €, montants qui auraient été mis sur un compte pension auprès de la « ... », ladite télécopie indiquant encore le solde de ce compte au 31 décembre 2002 (…€ non déclarés) et au 31 décembre 2003 (…€ déclarés).

Par lettre du 27 février 2007, le bureau d'imposition réclama des explications supplémentaires, soulignant notamment que la seule indication de ce compte non déclaré initialement ne serait pas de nature à expliquer les accroissements de fortune constatés.

Ce courrier, un rappel subséquent du 10 avril 2007, ainsi qu'un courriel daté du 30 avril 2007 et une mise en demeure du 31 mai 2007, sollicitant à chaque fois des informations complémentaires, étant demeurés sans réponse, le bureau d'imposition émit le 9 janvier 2008 le bulletin d'impôt sur le revenu de l'année 2003, comportant notamment par taxation une ajoute d'un montant de ….- € au bénéfice commercial.

Le 8 avril 2008, la société … fit introduire au nom de Monsieur ... ...-... une réclamation contre ledit bulletin auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après *« le directeur »*, ladite réclamation reposant sur une procuration spéciale signée par Madame ... ....

A défaut de réaction lui parvenue de la part du directeur, Madame ... ..., déclarant agir en tant qu'ayant-droit de feu son mari Monsieur ... ..., décédé le …, introduisit le 12 septembre 2012 devant le tribunal administratif un recours tendant à la réformation et subsidiairement à l'annulation du bulletin d'impôt sur le revenu de l'année 2003 du 9 janvier 2008, par lequel elle critiqua l'ajoute du montant de ….- € au bénéfice commercial.

Dans son jugement du 13 novembre 2013, le tribunal administratif reçut le recours principal en réformation en la forme, mais le rejeta comme non fondé, dit qu'il n'y avait pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation et condamna Madame ... aux dépens de l'instance.

Après avoir rappelé que le paragraphe 243 (1) AO imposait au directeur la mission de procéder d'office à l'examen des faits à la base d'une réclamation, que le paragraphe 244 AO lui conférait à cette fin les mêmes prérogatives et obligations que celles revenant au bureau d'imposition dans le cadre de la procédure d'imposition et que le paragraphe 258

AO lui imposait non seulement de prendre une décision, mais encore de prendre une décision formellement motivée, la communication de pareille décision devant permettre au contribuable de connaître exactement sa situation administrative et de juger ainsi de l'opportunité d'un recours contentieux de sa part, le tribunal jugea qu'il lui incombait néanmoins, en tant que juge de la réformation, de trancher le litige lui soumis sur base de tous les éléments de fait pertinents même postérieurs à l'acte décisionnel lui déféré, mais invoqués en cause par les parties, de sorte à devoir prendre en compte des éléments lui soumis postérieurement à la décision directoriale.

Sur ce, il constata que la taxation critiquée, ayant abouti à une ajoute de ….- € au bénéfice commercial, reposait sur le constat initial par le bureau d'imposition d'accroissements inexpliqués de l'état de fortune des époux ... -... de l'ordre de … € au titre de l'exercice 2002 et de … € au titre de l'exercice 2003 et que, suite aux précisions fournies par respectivement le contribuable et son comptable, la provenance de la somme de quelque ….- € demeurait toujours inexpliquée.

Le tribunal releva ensuite que le litige soumis tournait autour de la question de la provenance de ces fonds, l'administration des Contributions directes estimant que les accroissements bancaires significatifs constatés, à défaut de toute explication, provenaient de l'entreprise des époux ... -..., qui y auraient prélevé des fonds en numéraire. Dès lors, le bureau d'imposition avait procédé à une ajoute au bénéfice commercial, estimant que les contribuables devaient nécessairement disposer de fonds supplémentaires leur permettant de financer notamment leur train de vie, alors que leurs recettes privées déclarées ne paraissaient pas suffisantes pour justifier, outre ces accroissements, les montants épargnés à titre de pension, un apport privé à leur entreprise ainsi que les dépenses normales de train de vie. Sur ce, il constata que Madame ... justifiait l'accroissement de fortune de … € notamment par un transfert opéré le 16 janvier 2003 d'un montant de ….- € d'un compte courant vers un compte épargne à terme, montant qui résulterait de recettes dûment déclarées et imposées auparavant, telles que « *pension, commissions d'assurance, indemnités pêche-chasse, dégâts gibier, outre des allocations familiales pour sa fille … et des remboursements de Caisse de Maladie* », et en se référant à ce sujet à des extraits de compte et à un décompte.

Les premiers juges notèrent cependant que la demanderesse omettait de préciser comment se décomposaient les montants indiqués dans ce décompte, en se rapportant notamment aux extraits précis pertinents et aux opérations y référencées, et que le tribunal ne pouvait partant retracer les montants ainsi indiqués ni vérifier la provenance effective du montant global de … €, ni celle du sous-total de …- €, de tels montants ne figurant d'ailleurs pas sur ledit décompte.

Le tribunal souligna ensuite que la mise à disposition *« en vrac »* de pièces diverses n'était pas de nature à établir en tout état de cause la preuve requise, son rôle ne consistant en effet pas à mener, de son propre chef, l'instruction de l'affaire en examinant l'intégralité des dossiers, afin d'y déceler le cas échéant des pièces ou mentions susceptibles d'étayer la thèse de la partie concernée et en particulier de faire œuvre de comptable en lieu et place du contribuable.

Après avoir apprécié les explications fournies par Madame ..., le tribunal arriva à la conclusion que celle-ci n'avait pas apporté des éléments probants suffisants de nature à renverser la taxation retenue, au vu de l'accroissement non déclaré de sa fortune, mais il retint au contraire que les explications de la demanderesse, tablant tantôt sur un accroissement de fortune de quelque … €, tantôt sur un accroissement de … €, et variant à chaque étape de la procédure, à savoir la réclamation, la requête introductive d'instance et finalement le mémoire en réplique, ne lui permettaient pas de retracer avec la certitude nécessaire l'origine des accroissements de fortune constatés et d'épuiser utilement son pouvoir de réformation par rapport au bulletin litigieux.

Par requête déposée au greffe de la Cour administrative le 20 décembre 2013, Madame ... a fait régulièrement relever appel de ce jugement du 13 novembre 2013.

A l'appui de son appel, elle signale que l'administration des Contributions a cru déceler une anomalie dans la déclaration de ses revenus de l'année 2003 à partir de la comparaison des déclarations de fortune respectives au 1er janvier 2003 et 1er janvier 2004, à savoir un *« accroissement »* allégué de fortune de … € ayant suscité des soupçons injustifiés. Elle précise que la déclaration de fortune au 1er janvier 2004 contiendrait l'indication du compte courant LU.. .... .... .... .... tenu auprès de la ... d'un montant créditeur de … € non déclaré auparavant, de même qu'un accroissement des avoirs bancaires de … € auprès du même institut bancaire s'expliquant principalement par un transfert de ….- € opéré le 16 janvier 2003 dudit compte courant vers le compte d'épargne LU.. .... .... .... ..... Or, l'accroissement de fortune du montant de … € trouverait son origine dans des fonds recueillis depuis le 30 avril 2000 sur ledit compte courant et provenant exclusivement de recettes dûment déclarées et imposées auparavant, telles que « *pension, commissions d'assurance, indemnités pêche-chasse, dégâts gibier, outre des allocations familiales pour sa fille ... et des remboursements de Caisse de Maladie non imposables »,* revenus qui ressortiraient des extraits bancaires dudit compte courant et qui démontreraient une origine non suspecte et officielle de ces fonds. L'appelante soutient qu'en produisant les extraits bancaires pour prouver l'origine des fonds incriminés, elle ne pouvait être plus précise, lesdits extraits n'étant d'ailleurs pas reproduits *« en vrac »*, mais numérotés et regroupés chronologiquement année par année afin de faciliter la tâche au tribunal.

L'appelante sollicite dès lors, par réformation du jugement entrepris, que le bulletin d'imposition soit réduit au titre du bénéfice commercial imposable du montant rajouté des ….- € et un recalcul de l'impôt dû pour 2003 avec remboursement de l'excédent, le tout avec des intérêts à 12 % l'an, sinon au taux légal, à partir du décaissement de l'impôt excédentaire jusqu'à solde.

La partie étatique indique que feu ... ... exploitait un commerce de machines ... et était également agent d'assurances. Dans leur déclaration de l'impôt sur le revenu de l'exercice 2003, les époux ... -... avaient déclaré des dépôts d'épargne pour un montant de … €, de même que le compte courant LU.. .... .... .... .... auprès de la ... d'un montant créditeur de … € non déclaré auparavant. Par contre, dans leur déclaration de l'impôt sur

la fortune au 1er janvier 2003, ils avaient uniquement déclaré deux comptes d'épargne pour un montant total de … € et pour les avoirs au 1er janvier 2002, seul un compte tenu auprès de la … au solde de ...- € avait été déclaré. Ainsi, les avoirs en banque des époux ... seraient passés de ….- € au 1er janvier 2002 à … € au 1er janvier 2003 pour atteindre … € au 1er janvier 2004, augmentation soulevant nécessairement des questions quant à la provenance des fonds en question. Or, la seule réponse concrète reçue aurait été la télécopie de la société … du 26 février 2007 et par la suite les époux ... -... n'auraient plus répondu aux démarches du bureau d'imposition compétent en vue de recevoir des explications et précisions supplémentaires. Comme le bureau d'imposition n'avait pas non plus reçu de réponse à son courrier du 31 mai 2007 dans lequel il avait fait part qu'il procéderait à une ajoute de ….- €, ce serait partant à juste titre que cette ajoute aurait été effectuée au bénéfice commercial dans le cadre du bulletin d'imposition litigieux, le bureau d'imposition ayant dû admettre que les fonds en question trouvaient leur origine dans l'entreprise .... Pour le surplus, dans le cadre de la comparaison de fortune établie par le bureau d'imposition, il se serait avéré que les recettes privées non épargnées et les prélèvements en espèce se seraient révélés insuffisants pour couvrir les dépenses normales de train de vie, de sorte que les époux ... -... auraient nécessairement disposé de fonds supplémentaires avec lesquels ils auraient financé leur train de vie. Comme les interrogations clairement posées par le bureau d'imposition n'avaient pas reçu de réponses satisfaisantes, le recours au procédé de la taxation aurait été pleinement justifié dans le cas d'espèce.

D'après l'Etat, il aurait incombé au contribuable, imposé par voie de taxation, de rapporter la preuve, dans le cadre de sa réclamation devant le directeur, du caractère erroné du bulletin d'impôt entrepris, en rapportant des élément de preuve suffisants, ce que l'actuelle appelante n'aurait pas fait, ni devant le directeur, ni devant les juridictions administratives. Dans ce contexte, le représentant étatique signale que la taxation opérée l'aurait été à partir des constats ayant trait à l'augmentation significative de la fortune privée et à la prise en compte des recettes disponibles des époux en 2003, tout en tenant compte de l'accroissement considérable des avoirs en banque. Or, les simples affirmations visant le compte non déclaré LU.. .... .... .... .... tenu auprès de la ... et un transfert de … € du compte commercial sur le compte privé d'épargne ne permettrait pas d'expliquer et d'établir les accroissements de fortune constatés par le bureau d'imposition dans sa comparaison de fortune. Or, même si à la phase contentieuse l'actuelle appelante avait produit de nombreux extraits de compte, ce serait à juste titre que le tribunal est arrivé à la conclusion que les explications données ne paraissent pas claires, l'appelante étant restée en défaut de *« préciser comment se décomposent les montants indiqués dans ce décompte, en se rapportant notamment aux extraits précis pertinents et aux opérations y référencées (...) »*. Plus précisément, le tribunal aurait retenu à bon escient que la mise à disposition, en vrac, de pièces diverses n'était pas de nature à établir en tout état de cause la preuve requise et il n'appartiendrait pas au tribunal de faire œuvre comptable au lieu et place du contribuable.

Le paragraphe 217 AO est libellé comme suit:

« *(1) Soweit das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen (einschließlich solcher Besteuerungsgrundlagen, die für eine gesonderte Feststellung nicht vorgeschrieben ist) nicht ermitteln oder berechnen kann, hat es sie zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.*

*(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Steuerpflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft oder eine Versicherung an Eides Statt verweigert. Das Gleiche gilt, wenn der Steuerpflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Steuergesetzen zu führen hat, nicht vorlegen kann oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen unvollständig oder formell oder sachlich unrichtig sind* ».

En vertu du paragraphe 228 AO, les bulletins d'impôt peuvent faire l'objet d'une réclamation auprès du directeur, le paragraphe 244 AO prévoyant que l'instance de recours, c'est-à-dire en l'espèce le directeur, dispose en la matière des mêmes pouvoirs que les bureaux d'imposition pour la fixation de la cote d'impôt et le paragraphe 204, alinéa 1er AO énonçant que le bureau d'imposition doit « *die steuerpflichtigen Fälle (...) erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse (...) ermitteln, die für die Steuerpflicht und die Bemessung der Steuer wesentlich sind (...)* ».

Il en découle que, saisi d'une réclamation contre un bulletin d'impôt établi par voie de taxation conformément au paragraphe 217 AO, le directeur ne saurait refuser un examen de la situation patrimoniale effective du contribuable dans la mesure où celui-ci lui rend l'exercice possible. La taxation n'est en effet pas une sanction à l'égard du contribuable négligent, mais un procédé de détermination des bases d'imposition susceptible d'être appliqué même à l'égard de contribuables soigneux et diligents.

En effet, le droit du contribuable, consacré par l'article 8, paragraphe 3, *sub* 1) de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, de saisir le tribunal administratif d'un recours contentieux dès lors que le directeur a omis de statuer sur sa réclamation depuis plus de six mois, n'accorde pas un droit corrélatif au directeur de s'abstenir discrétionnairement de statuer sur une réclamation contre un bulletin d'impôt. En réalité, la décision à prendre sur une réclamation ne constitue pas une faculté pour le directeur, mais une obligation et le droit conféré au contribuable de saisir le tribunal administratif en cas de silence n'a d'autre but et effet que de lui permettre de sortir du blocage dans lequel il se trouve, du fait du silence du directeur, en vue de parvenir à une imposition définitive.

S'il est bien vrai que les contribuables ne doivent s'imputer qu'à eux-mêmes les conséquences éventuellement désavantageuses de la taxation, lorsque c'est par suite de leur propre comportement fautif qu'il a été nécessaire de recourir à cette mesure, ceci signifie seulement que dès lors qu'il ressort des circonstances de l'affaire que les résultats des taxations sont vraisemblables, les critiques dirigées contre ces mesures ne sont pas fondées (v. C.E. 11 avril 1962, n° 5742 du rôle), et non que le contribuable qui s'estime surtaxé ne puisse pas bénéficier du droit de réclamation contre un bulletin auquel il reproche un résultat contraire aux vraisemblances ou dont il prouve le caractère erroné.

Au contraire, dans le cadre de l'examen de la situation réelle – *tatsächliche Verhältnisse* – le directeur, qui dispose du pouvoir de modification de l'imposition en défaveur du contribuable, doit donc appliquer les mêmes soins que le bureau d'imposition pour la détermination des bases d'imposition et de la cote d'impôt.

Pour la détermination des bases d'imposition, le directeur dispose encore des mêmes droits et obligations que le bureau d'imposition en ce qui concerne l'appréciation des preuves et les moyens d'investigation pour s'assurer d'une détermination juste des revenus du contribuable.

Il est vrai que le principe d'ordre public de la détermination exacte des bases d'imposition oblige les autorités fiscales à mettre tout en œuvre pour arriver à une imposition sur des bases qui correspondent le plus exactement possible à la réalité. Au cas cependant où le contribuable, malgré rappels et moyens de contrainte restés infructueux, se soustrait à son obligation de collaboration en omettant de remettre une déclaration d'impôt, mettant ainsi le bureau d'imposition dans l'impossibilité de déterminer de manière exacte le revenu imposable, il est censé se contenter de cette approximation, qu'elle opère en sa faveur ou en sa défaveur, et il ne saurait utilement réclamer devant le directeur contre un bulletin d'impôt établi par voie de taxation au seul motif que la cote d'impôt fixée ne correspond pas exactement à sa situation réelle. Il ne saurait dans une telle hypothèse prospérer dans sa réclamation que s'il rapporte la preuve que ses revenus réels s'écartent de manière significative des bases d'imposition retenues dans le bulletin d'impôt.

Dans le cadre de la preuve à rapporter ainsi, ses déclarations ne bénéficient d'aucune présomption de véracité. Plus particulièrement, dans la mesure où le paragraphe 208, alinéa 1er AO, qui instaure la présomption de véracité au fond en faveur d'une comptabilité reconnue régulière en la forme, s'insère dans les dispositions relatives à la procédure d'établissement de l'impôt, cette présomption ne saurait être invoquée qu'au bénéfice d'une comptabilité remise à l'appui d'une déclaration d'impôt devant le bureau d'imposition, mais non pas en faveur d'une comptabilité soumise dans le cadre d'une réclamation, laquelle ne constitue qu'un simple moyen de preuve ne bénéficiant d'aucune présomption de véracité (cf. Cour adm. 5 mars 2013, n° 29509C du rôle, Pas. adm. 2013, non encore publié).

Il convient de noter en premier lieu que déjà antérieurement à la réclamation du 8 avril 2008, les époux ... -..., par l'intermédiaire de leur fiduciaire, avaient collaboré avec le bureau d'imposition suite à la réception du premier courrier du 14 février 2007 du préposé du bureau d'imposition, la société … ayant pris position d'une manière relativement succinte par rapport aux accroissements apparemment inexpliqués sur les comptes bancaires litigieux, par téléfax du 26 février 2007. Il se dégage encore du dossier que suite à deux courriers supplémentaires du bureau d'imposition envoyés les 27 février et 10 avril 2007, une réunion qualifiée d'*« agréable »* par la société … s'était déroulée entre parties le 20 avril 2007, suivie d'un nouveau courrier du bureau d'imposition du 31 mai 2007, cette fois-ci resté sans réponse avant l'émission du bulletin d'imposition litigieux.

Si les renseignements fournis en l'espèce par le contribuable ont pu paraître insuffisants au bureau d'imposition, c'est cependant à tort que les époux ... -... se sont vu reprocher un défaut de collaboration dans les circonstances données, le bureau d'imposition n'ayant par ailleurs pas sollicité de renseignements précis dans ses deux derniers courriers, mais s'étant uniquement contenté de solliciter de la part de la société … de *« vouloir vérifier de votre côté la comparaison de fortune ».*

Sur base des principes ci-avant rappelés et des pièces figurant au dossier, c'est dès lors à tort que le directeur n'a pas statué sur la réclamation introduite le 8 avril 2008 par la société … au nom de Monsieur ... ...-... lui demandant de réexaminer son imposition, ladite réclamation contenant une argumentation précise par rapport à la majoration de ….- € de la base du bénéfice commercial, à savoir que la provenance des fonds provient, d'une part, d'un compte non renseigné dans le passé comprenant des recettes dûment imposées dans le passé et, d'autre part, d'un transfert de fonds de … € du *« compte commercial »* vers le *« compte privé épargne ».*

Au contraire, il aurait appartenu au directeur, disposant des mêmes pouvoirs que le bureau d'imposition, de solliciter des explications, voire pièces supplémentaires afin de vider la réclamation pendante devant lui et de débloquer la situation à un niveau précontentieux, l'examen de la situation patrimoniale effective du contribuable dans le cas d'espèce n'ayant certainement pas relevé du domaine de l'impossible.

A défaut de plus amples précisions quant au prétendu train de vie des époux ... -..., la Cour ne saurait non plus suivre à l'heure actuelle l'argumentation étatique, comme quoi dans le cadre de la comparaison de fortune établie par le bureau d'imposition, il se serait avéré que les recettes privées non épargnées et les prélèvements en espèce aurait été insuffisants pour couvrir les dépenses normales de train de vie desdits époux.

La Cour ne saurait non plus partager l'appréciation des premiers juges comme quoi les explications de l'actuelle appelante auraient varié à chaque étape de la procédure, à savoir au niveau de la réclamation, de la requête introductive d'instance et du mémoire en réplique de première instance. S'il est certes exact que l'argumentation afférente de Madame ... a été précisée au fur et à mesure de l'état d'avancement de l'affaire et étayée par la production des pièces actuellement versées au dossier, le contenu de ladite argumentation est resté sensiblement le même, à savoir que le prétendu accroissement de la fortune des époux ... -... résulte de la déclaration première du compte courant LU.. .... .... .... .... tenu auprès de la ... et d'un accroissement des avoirs bancaires auprès du même institut bancaire s'expliquant principalement par un transfert de ….- € opéré le 16 janvier 2003 dudit compte courant vers le compte d'épargne LU.. .... .... .... ..... Il s'avère encore qu'au niveau de la phase contentieuse l'actuelle partie appelante a produit les relevés bancaires appuyant son argumentation, de même qu'un décompte détaillé, par lesquels elle essaie d'expliquer le prétendu accroissement de fortune lui imputé. La Cour ne saurait partant partager non plus le reproche des premiers juges comme quoi l'actuelle appelante aurait mis à disposition du tribunal *« en vrac »* des pièces diverses afin que

celui-ci y cherche de sa propre initiative et à la place du contribuable des éléments de nature à étayer sa thèse et de faire œuvre comptable au lieu et place du contribuable.

La Cour arrive dès lors à la conclusion que dans le cas d'espèce le contribuable avait bien mis le directeur en position de vider sa réclamation, celui-ci disposant en la matière des mêmes pouvoirs que le bureau d'imposition pour la fixation de la cote d'impôt.

Le jugement entrepris encourt dès lors la réformation en ce qu'il a débouté Madame ... de son recours et le dossier est à renvoyer devant le directeur afin que celui-ci vide la réclamation introduit devant lui en date du 8 avril 2008 en tenant compte de l'argumentaire affiné au cours de la phase contentieuse et des pièces produites à l'appui de cette argumentation.

Au vu de l'issue du litige, la demande de l'appelante tendant à voir réduire au titre du bénéfice commercial imposable le montant rajouté des ....- € et à recalculer l'impôt dû pour 2003 est à rejeter comme étant prématurée, étant relevé que la Cour doit de toute façon se déclarer incompétente quant au volet de la demande de Madame ... tendant au remboursement de l'excédent payé, le tout avec des intérêts à 12 % l'an, sinon au taux légal, à partir du décaissement de l'impôt excédentaire jusqu'à solde, pareille demande tendant à sa base à se voir reconnaître un droit de créance s'analysant en une demande ayant un objet civil et se situant dès lors en dehors du champ de compétence des juridictions administratives tel que confiné par les articles 84 et 95*bis* de la Constitution.

La demande en allocation d'une indemnité de procédure d'un montant de 2.500.- € formulée par l'appelante est également à rejeter, les conditions légales n'étant pas remplies en l'espèce.

**Par ces motifs,**

la Cour administrative, statuant à l'égard de toutes les parties en cause ;

reçoit l'appel du 20 décembre 2013 en la forme ;

au fond, le déclare justifié ;

partant, par réformation du jugement entrepris du 13 novembre 2013, déclare le recours initial de Madame ... ... introduit le 12 septembre 2012 fondé et renvoie le dossier devant le directeur de l'administration des Contributions directes en prosécution de cause en vue de voir vider la réclamation introduite devant lui en date du 8 avril 2008 ;

rejette la demande de l'appelante tendant à voir réduire au titre du bénéfice commercial imposable le montant rajouté des ....- € et à recalculer l'impôt dû pour 2003 comme étant prématurée ;

se déclare incompétente pour connaître de la demande tendant au remboursement de l'excédent payé, le tout avec des intérêts à 12 % l'an, sinon au taux légal, à partir du décaissement de l'impôt excédentaire jusqu'à solde ;

rejette la demande en allocation d'une indemnité de procédure d'un montant de 2.500.- € formulée par l'appelante ;

condamne l'Etat aux dépens des deux instances.

Ainsi délibéré et jugé par :

Serge SCHROEDER, premier conseiller,
Lynn SPIELMANN, conseiller,
Martine GILLARDIN, conseiller,

et lu par le premier conseiller en l'audience publique à Luxembourg au local ordinaire des audiences de la Cour à la date indiquée en tête, en présence du greffier en chef de la Cour Erny MAY.

s. MAY s. SCHROEDER

**Reproduction certifiée conforme à l'original.**
Luxembourg, le 29 mai 2016
Le greffier en chef de la Cour administrative